

TI_GERICHTE 80.2020.268 vom 2. Dezember 2020

TI Tribunale d'appello, 2020-12-02, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.268

FR: TI_GERICHTE 80.2020.268 du 2 décembre 2020

IT: TI_GERICHTE 80.2020.268 del 2 dicembre 2020

Regeste

Deduzioni: spese di manutenzione immobili, risanamento di una scarpata per mettere in sicurezza la sponda di un riale, migliona

Erwägungen

E. 1.1

Secondo l'art. 9 cpv. 3 della Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14), il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione, i premi d'assicurazione e le spese d'amministrazione da parte di terzi. I Cantoni possono inoltre prevedere deduzioni per la protezione dell'ambiente, per provvedimenti di risparmio. L'art. 9 cpv. 3 lett. a LAID indica che il Dipartimento federale delle finanze determina in collaborazione con i Cantoni quali investimenti destinati al risparmio energetico e alla protezione dell'ambiente possono essere assimilati alle spese di manutenzione.

E. 1.2

Analoga disposizione esiste a livello cantonale, anche se l'art. 31 cpv. 2 LT disciplina espressamente le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione solo dal 1.1.2020. La Divisione delle contribuzioni aveva nondimeno manifestato la volontà di abolire la cosiddetta "prassi Dumont" già a decorrere dal 1° gennaio 2010, come dimostra inequivocabilmente la Circolare n. 7/2010 del mese di aprile 2011. Tale Circolare è stata nel frattempo abrogata e sostituita con la Circolare 7/2020 entrata in vigore il 1.1.2020.

E. 2.1

Per costante giurisprudenza sono considerate spese di manutenzione quelle che, senza aumentare il valore dell'immobile, ne preservano lo stato, ne conservano l'uso e ne mantengono la redditività (Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, n. 5 ad art. 32 LIFD, p. 219 s.; Känzig , Direkte Bundessteuer, 2 a ediz., Vol. I, Basilea 1982, p. 649; Bottoli , Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 66). Esse vengono generalmente suddivise in tre distinte categorie: · le spese di manutenzione in senso stretto ("Instandhaltungskosten" , "frais d'entretien courants"), ovvero le spese ricorrenti che tendono a garantire la funzionalità di un immobile (per esempio le piccole riparazioni; cfr. Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 3^a ediz., Zurigo 2016, n. 40 ad art. 32 LIFD, p. 603; Merlino , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 65 ad art. 32 LIFD, p. 687; Locher , Kommentar zum DBG, Vol. I, Basilea/Therwil 2001, n. 24 ad art. 32 LIFD, p. 787); · le spese di riparazione ("Instandstellungskosten" , "frais de remise en état"), ovvero le spese che intervengono a

scadenze più lunghe e tendono a garantire la redditività di un immobile (per esempio il rinnovo di facciate; cfr. Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter , op. cit., n. 41 ad art. 32 LIFD, p. 603; Merlino , loc. cit; Locher , loc. cit.); · le spese di sostituzione o modernizzazione (“Ersatzanschaffungskosten” , “coût de remplacement”): i primi due tipi di costi di manutenzione servono infatti a far sì che un oggetto mantenga quel valore che corrisponde alla sua durata di impiego residua; ma ogni oggetto ha una durata d’impiego limitata. Colui che se ne serve sarà pertanto costretto prima o poi a sostituire l’oggetto usato o a modernizzarlo. Se installazioni non più conformi alle esigenze moderne vengono sostituite, le relative spese sono nondimeno deducibili, a condizione che le nuove offrano più o meno lo stesso grado di comodità di quello che offrivano le vecchie ai tempi in cui furono installate. Ciò si verifica, per esempio, quando apparecchi di cucina o bollitori difettosi o divenuti inutilizzabili vengono rimpiazzati con altri che svolgono la medesima funzione (decisione CDT n. 80.96.170 del 27 gennaio 1997, in: RDAT II-1997 n. 4t).

E. 2.2

Ai fini della determinazione del reddito imponibile non possono invece essere dedotte le spese di investimento, segnatamente di miglioria di beni patrimoniali (cfr. art. 33 lett. d LT). La distinzione tra spese di manutenzione e spese di miglioria non sempre è facilmente praticabile, poiché vi sono spese che, effettuate allo scopo di salvaguardare o ripristinare il valore dell’immobile, ne aumentano nel contempo il comfort. Viceversa vi sono spese volute per incrementare il valore dell’immobile che servono in parte a salvaguardare o mantenere quello iniziale. Per ovviare a queste difficoltà, la prassi della Divisione delle contribuzioni suole in questi casi operare una suddivisione della spesa totale, espressa in frazione, tra spesa di manutenzione deducibile e spesa di miglioria non deducibile (cfr. Circolare n. 7/2020 dell’aprile 2020, in vigore dal 1.1.2020). Fanno eccezione unicamente gli investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell’ambiente (art. 31 cpv. 2 LT), nei quali rientrano tutti i provvedimenti che contribuiscono a razionalizzare il consumo di energia o a far uso di energie rinnovabili (art. 5 dell’Ordinanza concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta; RS 642.116). Simili interventi – per esplicita volontà del legislatore – vanno sempre assimilati alle spese di manutenzione, anche se contribuiscono ad incrementare il valore dell’immobile (decisione TF n. 2C_727/2012 e 2C_729/2012 del 18 dicembre 2012, in: StR 68/2013 p. 318). In sintesi, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale tutte le spese che migliorano la situazione di un immobile provocano un aumento del valore di quest’ultimo. In base ad un approccio funzionale, il fattore decisivo è stabilire se l’immobile ha subito un miglioramento qualitativo e quindi un aumento di valore a seguito dell’intervento (sentenze TF 2C_450/2020 del 15.9.2020 consid. 4.1.; 2C_1166/2016 e 2C_1167/2016 del 4.10.2017 consid. 2; 2C_251/2016 del 30.12.2016 consid. 3.2.; sentenze 2C_558/2016 e 2C_559/2016 del 24.10.2017 consid. 2).

E. 2.3

Per facilitare il lavoro sia dell’amministrazione fiscale sia dei contribuenti, invece della somma effettiva delle spese e dei premi concernenti i beni immobili privati, il contribuente può avvalersi di una deduzione complessiva, stabilita dal Consiglio di Stato per l’imposta cantonale (art. 31 cpv. 4 LT). La deduzione complessiva ammonta: · al 10% del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo, se, all’inizio del periodo fiscale, l’immobile risale al massimo a 10 anni prima; · al 20% del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo se, all’inizio del periodo fiscale, l’immobile ha più di 10 anni (cfr. art. 2 cpv. 1 del

regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994).

E. 3.1

Nel caso in esame, i ricorrenti chiedono che vengano ammesse in deduzione le spese sostenute per il risanamento della scarpata sulla riva sinistra del riale, che scorre sul confine della loro proprietà (fr. 22'496.50), e per la sostituzione dei pali in legno di castagno nei caracci di granito e pergola (fr. 4'571.85), in quanto lavori di manutenzione. L'UT ha negato la deduzione degli importi in questione, qualificando gli interventi come miglioria.

E. 3.2

In una recente sentenza, il Tribunale federale si è confrontato con il ricorso di un contribuente, che chiedeva la deduzione dell'importo di fr. 44'125.– (su un totale di fr. 96'125.–), per la riattazione di una piscina interna, che era stata danneggiata a causa di un difetto di progettazione. L'Alta Corte ne ha negato la deduzione, ricordando che le minusvalenze immobiliari non sono deducibili dal reddito, con la conseguenza che non lo sono neppure i costi sostenuti per compensare tali minusvalenze, poiché non si tratta di spese di manutenzione bensì di ricostruzione (sentenza n. 2C_1003/2017 del 21.6.2018, in RDAF 2018 II p. 478 consid. 5.2). I lavori in questione non erano dunque stati resi necessari dalla normale usura della cosa né dal semplice trascorrere del tempo, con la conseguenza che i relativi costi dovevano essere qualificati come spese di investimento non deducibili (RDAF 2018 II p. 478 consid. 5.3). In una sentenza del 19 aprile 2011 (n. 2C_878/2010), la Suprema Corte aveva negato la deduzione delle spese per la ricostruzione di una pergola, in considerazione del fatto che le stesse si erano rese necessarie in seguito alla sua distruzione, causata da forti precipitazioni nevose. I lavori di ricostruzione equivalevano infatti a una nuova costruzione e dovevano essere pertanto qualificati come spese di investimento non deducibili (consid. 6.1). Lo stesso Tribunale federale ha escluso che costituissero costi di manutenzione deducibili le spese per il risanamento di un giardino, che non erano servite per ripristinare un valore preesistente, bensì per rimuovere gravi ed estesi difetti, sorti poco dopo la creazione del giardino (sentenza 2C_57/2008 dell'11 dicembre 2008 consid. 2.5). La Camera di diritto tributario, con sentenza del 9 febbraio 2021 (n. 80.2020.147) ha poi considerato legittima la decisione dell'autorità di tassazione di negare la deduzione dei costi per la sostituzione del pavimento di una terrazza, in un condominio da poco edificato, usando materiali più resistenti. Ha infatti ritenuto che non si trattasse di spese di manutenzione ma tutt'al più di costi per rimuovere un difetto di costruzione e quindi di costi di investimento non deducibili.

E. 3.3.1

Nel caso in esame, per quanto riguarda i lavori di risanamento della scarpata, sulla sponda sinistra del riale che scorre sul confine del fondo dei ricorrenti, sono stati effettuati dei lavori di consolidamento dell'argine tramite lavori di muratura, una nuova palificazione di sostegno, nuove scalette e riempimento con terra dietro la nuova palizzata di sostegno. Dalla fattura n. 27/03.2019 della _____ risultano interventi ben diversi da una riparazione o da un ripristino: asportazione di vegetazione e legname delle scale esistenti, scavo, posa di una nuova palificata con riempimento in terra, nuova palificata di sostegno alla scarpata, formazione di nuove scalette in granito con fondamenta in calcestruzzo armato e ancoraggio alla fondazione muri, posa di terra mancante con spianamento seminato e trapianto pianta, formazione nuovo muro in granito in continuità col muro esistente a confine del riale. A detta dei ricorrenti i lavori di risanamento si sono resi

necessari a causa del pericolo di erosione del terreno causato da abbondanti precipitazioni, come si sarebbe verificato in seguito ad un forte temporale, che aveva lasciato un conoide di detriti nel canale. In queste circostanze, si deve ammettere che l'intervento di risanamento, intrapreso dai contribuenti, non sia servito unicamente a mantenere o ripristinare il valore preesistente, ma abbia comportato una miglioria. L'argine del riale non era evidentemente stato messo in sicurezza, in vista di eventuali fenomeni atmosferici estremi. Si potrebbe anche affermare che i lavori finanziati dai ricorrenti abbiano consentito di rimuovere un difetto, che rendeva vulnerabile il confine della loro proprietà. Non è decisivo, per qualificare i lavori svolti come manutenzione o miglioria, stabilire se gli stessi siano serviti solo a "meglio sfruttare i terrazzamenti esistenti e la relativa scala", come sostenuto dall'autorità di tassazione, o se siano effettivamente stati finalizzati alla soluzione di un difetto esistente. In entrambi i casi, si tratterebbe di costi di investimento e non di mera manutenzione.

E. 3.3.2

Dal memoriale prodotto con il ricorso pare poi che la problematica fosse nota anche a livello comunale e cantonale e che addirittura gli interventi intrapresi dagli insorgenti costituiscono "correzioni richieste dalle autorità". Al citato memoriale non è tuttavia allegato alcun documento, che si riferisca ai ripetuti sopralluoghi con le autorità cantonali e comunali e ad eventuali atti intrapresi da queste ultime. In ogni caso, gli stessi ricorrenti riconoscono di non avere atteso l'esecuzione delle opere progettate dalle autorità, ma di aver proceduto di propria iniziativa e a proprie spese. Nello stesso scritto, si accenna peraltro ad un "nuovo progetto di riabilitazione da parte dell'ingegnere comunale", che dovrebbe ancora essere eseguito. Il nesso fra l'iniziativa delle autorità e l'intervento intrapreso dai contribuenti non è pertanto del tutto chiaro. Non basta in ogni caso il generico riferimento alle "correzioni richieste dalle autorità" per giustificare una qualifica delle rispettive spese come costi di manutenzione.

E. 3.4

Per quanto concerne la sostituzione dei pali in legno di castagno nei caracci in granito, sembrerebbe invece trattarsi di un intervento su una struttura già esistente. Nella fattura 26/03.2019 della _____ SA si parla infatti di asportazione e smaltimento dei pali e di fornitura e posa di nuovi pali di castagno lavorati e tinteggiati. I ricorrenti sostengono che l'intervento si sia reso necessario "per motivi di sicurezza, in quanto le vecchie ringhiere in castagno di entrambi i terrazzi erano marce". La fattura accenna tuttavia anche a una "pergola". Né nella decisione impugnata né nelle osservazioni al ricorso, l'Ufficio di tassazione ha preso posizione sulla natura di quest'ultima opera. Nella prima, si è limitato ad argomentare che "dalle foto messe a disposizione, a [suo] parere, risulta chiaro che i lavori svolti non sono serviti a mettere in sicurezza l'immobile", concludendo che pertanto "nessuna delle due fatture" era deducibile. Nelle osservazioni del 28 dicembre 2020, si è pronunciato solo sull'intervento che "riguarda la costruzione di un nuovo riparo alla scarpata esistente per avere un migliore piano da sfruttare", senza alcun accenno ai pali in castagno delle terrazze e/o della pergola. D'altra parte, la documentazione fotografica su cui si sarebbe basato il giudizio dell'autorità fiscale non è agli atti. In queste circostanze, nella misura in cui concerne questo secondo intervento, la decisione impugnata è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione per una nuova decisione motivata.

E. 4

Visto l'esito del ricorso, la tassa di giustizia e le spese processuali sono a carico dei ricorrenti solo in misura parziale. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Nella misura in cui concerne la deduzione delle spese per il risanamento della scarpata sulla sponda sinistra del riale (fattura 27/03.2019), il ricorso è respinto. 1.2. Nella misura in cui il ricorso concerne la deduzione delle spese per la sostituzione dei pali in castagno (fattura 26/03.2019), la decisione del 2 dicembre 2020 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione per una nuova decisione motivata. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 800.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 900.– sono a carico dei ricorrenti in ragione di 2/3 (fr. 600.–) 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 73 LAID Copia per conoscenza: - municipio di Ronco . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

E. 32

LIFD, p. 219 s.; Känzig, Direkte Bundessteuer, 2aediz., Vol. I, Basilea 1982, p. 649; Bottoli, Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 66). Esse vengono generalmente suddivise in tre distinte categorie:

- municipio di Ronco .

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: La segretaria:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.